



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720075/2018-68
ACÓRDÃO	3302-015.534 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	MERCK SHARP & DOHME SAÚDE ANIMAL LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2013

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeita-se à incidência da Cofins com alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000) a receita bruta decorrente da revenda de produtos farmacêuticos cuja classificação na Tipi consta da alínea "a" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, adquiridos no mercado interno, ainda que auferida por pessoa jurídica que industrialize ou importe produtos de mesma classificação na Tipi, pois houve a cobrança concentrada da contribuição quando da aquisição para revenda (SC Cosit nº 182/2018).

RECURSO DE OFÍCIO. ADMISSIBILIDADE. LIMITE DE ALÇADA

Nos termos da Portaria/MF nº 02, de 17/01/2023, o Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$15.000.000,00.

Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para declarar a

nulidade do acórdão da DRJ, em razão de cerceamento do direito de defesa, determinando o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento.

Assinado Digitalmente

Mario Sergio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Louise Lerina Fialho e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de o presente processo sobre impugnação apresentada pela contribuinte, em face dos autos de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social -Cofins (a fls. 910 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 12.969.381,67, referente aos fatos geradores de 2013 (regime não-cumulativo).

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa até o Acórdão nos presentes autos, peço vênha para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal, bem como sua ementa.

1. AUTO DE INFRAÇÃO

Em seu Termo de Verificação Fiscal a Autoridade descreveu:

Quanto a exigência da COFINS sobre a Revenda:

- *Assim, como o Sujeito Passivo promovia regularmente no ano calendário sob fiscalização a importação de produtos relacionados na alínea a), do*

inciso I, do art. 1º, da Lei 10.147/2000, todas as suas vendas de produtos ali relacionados deveriam ser tributadas as alíquotas de 2,1% e 9,9% em relação ao PIS e a Cofins.

- *Entretanto, não foi isso o que ocorreu. A Empresa só procedeu dessa forma em relação aos produtos que importava ou industrializava, quando atuava como mera revendedora desses produtos, os quais havia adquirido no território nacional, não tributava o PIS e a Cofins sobre suas vendas, como também não se aproveitava dos créditos a que tinha direito sobre as compras correspondentes (para a revenda), em total desacordo com a legislação aplicável, que não faz qualquer distinção se os produtos, por ela relacionados tenham sido importados, industrializados ou adquiridos no mercado nacional para revenda, desde que a empresa vendedora seja importadora ou industrial de qualquer um dos produtos nela listados.*

Quanto ao adicional da Cofins Importação

Este item foi assim descrito no TVF:

- *Através da análise de suas NFe, verificamos que a Empresa não recolheu o Adicional da Cofins Importação, instituído pela Lei 10.865/2004 e alterações, sobre algumas de suas importações. Desse modo intimamos (TI datado de 04/12/17) a:*
- *Em sua resposta o Contribuinte, além de apresentar a legislação aplicável a matéria informa que para algumas NF não foi recolhido esse adicional, em razão da sua recente implantação à época.*
- *Dessa forma procedemos ao levantamento do valor do adicional da Cofins Importação que deixou de ser recolhido no ano sob fiscalização(DOC. 7) o qual será objeto de autuação.”*

Em resumo as glosas da Fiscalização, foram objeto dos seguintes tópicos:

- *Tributação Indevida a Alíquota Zero no Pis e na Cofins*
- *Ajustes indevidos na apuração do Pis e da Cofins*
- *Falta de Recolhimento do Adicional da COFINS Importação*
- *Repercussão no IRPJ e na CSLL em Razão do Aproveitamento dos Créditos do Pis e da Cofins*
- *Despesas Indedutíveis na Apuração do Lucro Real*
- *Glosa de Variação Cambial Passiva*

2. IMPUGNAÇÃO

A impugnante, por sua vez, alega que:

- *a operação de revenda realizada pela Impugnante e objeto desta autuação é exemplo de aplicação da alíquota zero de PIS e COFINS, na medida que se trata de mera revenda dos produtos listados na alínea 'a' do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147/00.*

3. ACÓRDÃO DRJ

Em seu voto a decisão de Piso elenca, quanto a exigência da COFINS sobre a Revenda:

A impugnante tem razão, sendo que tal matéria já foi decidida pela Cosit na Solução de Consulta nº 182, de 28 de setembro de 2018, cuja ementa assim dispõe

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeita-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000) a receita bruta decorrente da revenda de produtos farmacêuticos cuja classificação na Tipi consta da alínea "a" do inciso I do art. 1º da Lei no 10.147, de 2000, adquiridos no mercado interno, ainda que auferida por pessoa jurídica que industrialize ou importe produtos de mesma classificação na Tipi, pois houve a cobrança concentrada da contribuição quando da aquisição para revenda.

(...)ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeita-se à incidência da Cofins com alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000) a receita bruta decorrente da revenda de produtos farmacêuticos cuja classificação na Tipi consta da alínea "a" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, adquiridos no mercado interno, ainda que auferida por pessoa jurídica que industrialize ou importe produtos de mesma classificação na Tipi, pois houve a cobrança concentrada da contribuição quando da aquisição para revenda.

Quanto ao adicional da Cofins Importação:

*A impugnante não apresentou argumentos de defesa **contra este item da autuação**, razão pela qual, mantenho os valores de Cofins apurados pela Autoridade lançadora no anexo VII do TVF (a fls. 795).*

Apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2013

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeita-se à incidência da Cofins com alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000) a receita bruta decorrente da revenda de produtos farmacêuticos cuja classificação na Tipi consta da alínea "a" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, adquiridos no mercado interno, ainda que auferida por pessoa jurídica que industrialize ou importe produtos de mesma classificação na Tipi, pois houve a cobrança concentrada da contribuição quando da aquisição para revenda (SC Cosit nº 182/2018).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Considerando seu limite de alçada à época, apresentou Recurso de Ofício.

4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente apresenta:

- Discorre sobre os diversos tópicos do TVF;
- Cita que sua impugnação foi parcialmente acolhida pela DRJ, no tópico da exigência de COFINS sobre a receita de revenda de mercadorias importadas sujeita à alíquota zero;

Quanto ao tópico que não teria apresentado defesa administrativa em face da exigência do adicional de COFINS devido na importação, elenca:

- Aparentemente, a DRJ não vinculou as alegações ali apresentadas à exigência do adicional de COFINS cobrado na importação de bens do exterior, o que justifica a fundamentação constante do v. acórdão recorrido.

- No entanto, o pagamento do adicional de COFINS na importação gera um crédito da mesma contribuição que é abatido no final do período de apuração, de forma que não há, ao final deste mesmo período de apuração, um débito declarado do adicional do COFINS importação, conforme Solução de Consulta COSIT nº 489/2017

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: COFINS-IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE.

A pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Cofins pode descontar crédito, para fins de determinação dessa contribuição, com base no disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, em relação ao recolhimento da Cofins-Importação, posteriormente apurada e constituída por lançamento lavrado em auto de infração.

O efetivo pagamento da Cofins-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento.

O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Cofins-Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento, seja em posterior lançamento de ofício ou, posteriormente, de forma parcelada.

O valor do crédito em questão será obtido de acordo com o disposto no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, aplicando-se a alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo da contribuição, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

Sendo assim, no caso de lançamento de ofício, deve ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado da Cofins a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses não serviram de base de cálculo da contribuição.

Vinculada parcialmente à Solução de Divergência Cosit nº 21, de 08 de agosto de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 13 de setembro de 2017.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 111; e Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º, 4º, 5º, 7º, 13 e 15; IN SRF nº 680, de 2006, art.11”.

- Uma vez que o pagamento do COFINS na importação geraria um crédito que seria aproveitado no final da competência como crédito, o máximo que a fiscalização poderia alegar seria a postergação do pagamento da contribuição ou aplicar uma penalidade pelo recolhimento atrasado, mas não exigir o valor da própria contribuição que gerará um crédito para ser abatido na apuração.
- Não deve haver exigência da contribuição se o eventual pagamento desta será um crédito para ser compensado na apuração mensal da mesma contribuição, porque isso significa somente o cumprimento desnecessário de obrigações acessórias.
- Assim sendo, tem-se que a exigência fiscal foi devidamente impugnada, razão pela qual deve ser conhecido o presente recurso voluntário, bem como provido para cancelar a exigência de COFINS remanescente

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**, Relator

I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício não atende ao limite de alçada estabelecido na Portaria/MF nº 02, de 17/01/2023, tendo em vista que o valor total exonerado pela decisão a quo foi inferior:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

O limite a ser aplicado é aquele vigente à data do julgamento em sessão, nos termos da Súmula CARF nº 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Acórdãos Precedentes: 9202-002.930, de 05/11/2013; 9202-003.129, de 27/03/2014; 9202-003.027, de 11/02/2014; 9303-002.165, de 18/10/2012; 1101-000.627, de 24/11/2011; 1301-00.899, de 08/05/2012; 1802-01.087, de 17/01/2012; 2202-002.528, de 19/11/2013; 2401-003.347, de 22/01/2014; e 3101-001.174, de 17/07/2012

Pelo exposto, não conheço do Recurso de Ofício.

II – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, tratar de matéria de competência desta turma e cumprir os demais requisitos ora exigidos.

III – MÉRITO

Quanto ao adicional da Cofins Importação, a empresa foi autuada **pela falta de recolhimento**, conforme admitido em suas respostas às intimações da Fiscalização, conforme itens 23, 24 do TVF, novamente reproduzido:

- *Através da análise de suas NFe, verificamos que a Empresa não recolheu o Adicional da Cofins Importação, instituído pela Lei 10.865/2004 e alterações, sobre algumas de suas importações . Desse modo intimamos (TI datado de 04/12/17) a:*
- *Em sua resposta o Contribuinte, além de apresentar a legislação aplicável a matéria informa que para algumas NF não foi recolhido esse adicional, em razão da sua recente implantação à época.*
- *Dessa forma procedemos ao levantamento do valor do adicional da Cofins Importação que deixou de ser recolhido no ano sob fiscalização(DOC. 7) o qual será objeto de autuação.”*

A Recorrente alega que a DRJ não vinculou as alegações ali apresentadas à exigência do adicional de COFINS.

A Recorrente delinea a Solução de Consulta Cosit nº 487/2017, que no seu entender daria guarida para a falta de recolhimento do Adicional de COFINS, pois teria um suposto crédito pelo efetivo pagamento da COFINS-Importação que anularia o pagamento do Adicional.

Elenca em seu Recurso Voluntários, fls. 47:

“Ora, V. Sas., tratando-se de COFINS não cumulativa e que até 2015 não existia tal vedação na legislação de regência, não há dúvidas em afirmar que o pagamento do ponto percentual adicional de COFINS Importação de itens destinados à revenda garantia direito de crédito ao contribuinte, na medida em que raciocínio em contrário tornaria sem sentido a edição da MP nº 668/15, posteriormente convertida na Lei nº 13.137/2015”

Assiste razão à Recorrente.

Percorrendo as informações da Impugnação verifico que a empresa apresentou seu argumentos quanto a ao pagamento do ponto percentual adicional do COFINS Importação e tal evento não foi enfrentado pela Decisão de Piso.

Diante do exposto, para não ocorrer supressão de instâncias, competências e cerceamento do direito de defesa, é necessário declarar a **nulidade** do Acórdão da DRJ, retornando os autos à primeira instância para novo julgamento.

IV – DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício, em razão do valor discutido ser inferior ao limite de alçada estabelecido no artigo 1º da Portaria/MF nº 02/2023 e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade do Acórdão da DRJ, em razão de cerceamento do direito de defesa, determinando o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini